

# РЕШЕНИЕ

№ 6023

гр. София, 25.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,**  
в публично заседание на 28.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Тафров**

при участието на секретаря Мая Миланова и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разгледа дело номер **1640** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

22

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], офис 1 и електронен адрес: [електронна поща], чрез Б. М. А., в качеството му на управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р22221419008450-091-001 от 08.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение 1975/29.12.2020 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при Централно управление на Национална агенция по приходите /ЦУ на НАП/ [населено място] в частта, с която на жалбоподателя не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 184 610,54 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], отнасящо се за данъчните периоди от 01.06.2019 г. до 30.11.2019 г. и в резултат е установен ДДС за внасяне в размер на 40 638,66 лв.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен и необоснован, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при допуснати съществени процесуални нарушения. Оспорват се изводите на органите по приходите, че в случая не са налице законите предпоставки за признаване на ползване на данъчен кредит

по фактурите за данъчен период 01.06.2019 г. до 30.11.2019 г. за доставки от дружествата „М.“ БГ Е., [фирма] и [фирма]. Твърди се, че от страна на ревизираното лице са представени необходимите доказателства както за индивидуализация на стоките, предмет на спортните фактури, така и за наличие на извършено плащане. Навежда се твърдение, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно писмени доказателства, обуславящи извод за реалност на доставките по процесните фактури, които не са взети предвид от органите по приходите при издаването от оспорения РА. Позовава се на практиката на Върховния административен съд /ВАС/ и Съда на европейския съюз /СЕС/ относно правото на приспадане на данъчен кредит. Счита за недопустимо в РА да се навеждат констатации за наличие на данъчна измама или наличие на документи с невярно съдържание, като изтъква, че подобни констатации следва да бъдат доказани по предвидения в закона ред и срок. Моли съда за отмяна на РА. Претендира се направените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма] се представлява от юрисконсулт Ч., който поддържа жалбата и моли съда да отмени РА като неправилен и незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски в това число и юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ при Централно управление на НАП - [населено място] в съдебно заседание се представлява от юрисконсулт М., която моли съда да отхвърли жалбата по изложените в оспореното Решение на Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] аргументи. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура /СГП/ се представлява от прокурор Н., която моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана и да потвърди оспорения РА.

Административен съд София-град, 34-и състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено следното:

Жалбата е процесуално допустима, като подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че Решение 1975/29.12.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на дружеството-жалбоподател на 18.01.2021 г. /лист 37/, а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 27.01.2021 г. /лист 5/ т.е. в законоустановения срок. Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ Р-22221419008450-020-001 от 23.12.2019 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.06.2019 г. до 30.11.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 20.01.2020 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 20.04.2020 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, са издадени Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/, както следва: №Р-22221419008450-020-002 от 05.02.2020 г. и №Р-22221419008450-020-003 от 13.04.2020 г., с които срокът за извършване на ревизията е продължен до 19.06.2020

г. Заповедите са издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на изпълняващ длъжността директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221419008450-092-001 от 21.07.2020 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221419008450-091-001 от 08.09.2020 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 12.10.2020 г.

В резултат на извършената ревизия за ревизираните периоди от 01.06.2019 г. до 30.11.2019 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 40 638,66 лв., при деклариран от задълженото лице ДДС за възстановяване в размер на 147 948,60 лв. Корекцията на декларираният резултат се дължи на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 184 610,54 лв. по фактури, издадени от [фирма] /комплексно почистване на МПС, поправка брезент, ремонт и поддръжка на МПС/, [фирма] /разнообразни резервни части, гуми, аксесоари и консумативи за МПС/ и [фирма] /абонаментна поддръжка на уеб сайт [www.noli-nord.eu/](http://www.noli-nord.eu/).

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид задължение.

Според представената писмена декларация от управителя на ревизираното лице, същото е извършвало международни автомобилни превози с наети товарни МПС, за което има сключени договори за наем с наемодателя - [фирма]. Освен договори за наем, между [фирма] и [фирма] има подписан договор за абонаментно техническо обслужване /поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили/, извършвано от [фирма]. Дружеството ползва нает имот в [населено място], кв. В., съгласно Договор от 03.01.2018 г., сключен със [фирма], представляващ 180 кв. м. – хале №3 и прилежащи външни площи от сградата на А. „М.“ с паркоместа за паркинг на автомобили, както и ползване на канал за ремонт на автомобили. За извършване на дейността си дружеството притежава Лиценз №15823 от 27.07.2016 г. за международен автомобилен транспорт за превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта и валидност десет години.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221419008450-040-001 от 15.01.2020 г. и №Р-22221419008450-040-002 от 05.06.2020 г. и №Р-22221419008450-040-003 от 19.06.2020 г., в отговор на които на 04.02.2020 г., 05.06.2020 г. и 29.06.2020 г. от [фирма] с придружителни писма, чрез информационна система са представени доказателства, подробно описани в РД. Изискани за проверка са първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови и касови документи, оборотни ведомости, документи, съпътстващи извършваните от дружеството стопанските операции /договори, анекси, протоколи, доказателства за транспорт/. От жалбоподателя е изискано да представи всички притежавани от него доказателства относно [фирма], [фирма] и [фирма]. Представени са документи, включително фактури, издадени от процесните доставчици, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, заявки, справки, договори и други.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на други задължени

лица – преки доставчици на ревизираното дружество: относно [фирма], [фирма] и [фирма], както и на техни предходни доставчици. Установените при проверките резултати са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, данните от които са описани подробно в РД.

Предвид факта, че дружеството не извършва дейност към момента на ревизията след телефонно обаждане от лице, представило се за управител на ревизираното лице преглед на документите в оригинал е извършено в приемната на ТД на НАП С., находяща се на ул. А.“ №21. В РД е посочено, че документите са донесени от лице, представило се за позната на управителя и в присъствието на М. Л. С., юриконсулт по сключен трудов договор от 18.12.2019 г. с отработено работно време по един час дневно и наето по трудови правоотношения по един час дневно в още пет дружества. Действията по преглед на оригиналните документи на дружеството са документирани с Протокол №1705143 от 18.06.2020 г.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е изготвено Искане за предоставяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22221419008450-032-001 от 18.02.2020 г., №Р-22221419008450-032-002 от 18.02.2020 г. и №Р-22221419008450-032-003 от 18.02.2020 г. до ГЛАВНА ДИРЕКЦИЯ НАЦИОНАЛНА ПОЛИЦИЯ за наличие на актуален адрес на територията на Р. България и влизания и излизания на чуждите граждани М. Л., Д. Н. и М. М. – управители и еднолични собственици на капитала на [фирма], [фирма] и [фирма]. Според дадения отговор от СДВР I РПУ, цитираните физически лица нямат регистриран адрес в страната и нямат влизания и излизания от страната за съответните периоди.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати:

1. За данъчни периоди м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 11.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 770,00 лв. по седем фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет - абонаментна поддръжка на уеб сайт [www.noli-nord.eu](http://www.noli-nord.eu) /стр. 16 от РД/.

Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са документирани с ПИНП №П-22221420018142-141-001 от 12.06.2020 г. На дружеството по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №22221420018142-141-001 от 30.01.2020 г. В отговор на искането са представени копия на спорните фактури, придружени с протокол и приходен касов ордер. Представени са и Договор за поддръжка и системно обновяване на интернет сайт от 01.12.2017 г., сключен между ревизираното лице и неговия доставчик с предмет: „месечна поддръжка на уеб сайт с име [http: noli-nord.eu](http://noli-nord.eu); Договор от 27.03.2017 г., сключен с [фирма] с ЕИК[ЕИК] – изпълнител на счетоводни услуги с месечна такса 80,00 лв.; месечни оборотни ведомости, хронологичен регистър на счетоводни сметки 411, 4532, 501 и 703; Договор за поддръжка и системно обновяване на интернет сайт от 04.12.2017 г., сключен между [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет: периодично обновяване и поддръжка на интернет сайт, Приложение №1 към договора, фактури, издадени от [фирма] към [фирма] с предмет абонаментна поддръжка на уеб сайт [www.noli-nord.eu](http://www.noli-nord.eu), придружени с протоколи, видно от които изпълнителя предава, а възложителя приема без възражение изпълнението на услугите по договора; хронологичен регистър на

счетоводна сметка 602-партньор [фирма], вносни бележки за ДДС.

Установено е, че в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица и издадените от [фирма] фактури не са включени в дневниците за покупки на [фирма].

Органите по приходите са извършили насрещна проверка и на посоченият предходен доставчик на услугите по поддръжка на уеб сайт [фирма]. При извършената насрещна проверка дружеството е представило доказателства по доставките, подробно описани в РД /стр. 19-20/, а именно фактурите, издадени към [фирма], протоколи за прието изпълнение на услугите, договор, обратна ведомост, свидетелство за регистрация на фискално устройство, аналитичен регистър на счетоводни сметки 411, 421, 604, 605.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че декларираната икономическа дейност е дейност по рекламни агенции, а наетите по трудови правоотношения лица са: разпространител на безплатни вестници и брошури – три лица и по едно лице на длъжности – техник компютърно програмиране, техник компютърни системи, рекламен агент и техник – механик климатична и хладилна техника. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС лице и има задължения за данъци и осигурителни вноски в големи размери. Има регистрирано едно фискално устройство с изтекъл договор на 18.04.2015 г. и няма отчетени обороти за периодите на издаване на фактурите.

Идентични доказателства са представени и от ревизираното лице.

След преглед, анализ и съпоставка на представените доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации:

По силата на сключеният договор [фирма] следва да предостави услуги по поддръжка и обновяване на сайт [www.noli-nord.eu](http://www.noli-nord.eu), срещу месечна такса в размер на 500,00 лв., като в цената влиза само техническа поддръжка, описана подробно в приложение №1 към договора. Издадените към ревизираното лице фактури и протоколи с вписано основание абонаментна поддръжка на уеб сайт [www.noli-nord.eu](http://www.noli-nord.eu) са с посочено лице С. А. Д., а управител и представляващ дружеството от 14.03.2018 г. е Б. М. А.. В представените протоколи не са описани време и извършени действия. Както от [фирма], така и от ревизираното лице не са представени доказателства за плащане. Сключеният на 04.12.2017 г. между [фирма] и неговият подизпълнител [фирма] договор е с предмет периодично обновяване и поддръжка на сайт, в зависимост от нуждите на [фирма], който видно от представените протоколи приема без възражение изпълнението на услугите. Фактурите не са придружени с фискални бонове. [фирма] не притежава регистриран ЕКАФП. Действително има наети по трудови правоотношения лица, за които не са внесени дължимите осигурителни вноски.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС лице, считано от 10.10.2017 г. и въпреки, че в подадената за 2019 г. ГДД по чл. 92 от ЗКПО са декларирани приходи в размер на 139 742,00 лв. от [фирма] не е подадено заявление за регистрация по ЗДДС. Управителят и едноличен собственик на капитала на дружеството В. С. Б. не е подавало декларация за осигуряване и за започване на дейност.

2. За данъчни периоди м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 167 335,94 лв. по сто и девет фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – разнообразни резервни части, гуми, аксесоари и консумативи за МПС/стр.

23-27 от РД/.

Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са документирани с ПИНП №П-22221920018145-141-001 от 21.05.2020 г. На дружеството по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №22221920018145-141-001 от 30.01.2020 г. В отговор на искането по електронен път са представени: заверени копия на спорните фактури, придружени със заявки; стокови разписки; приемо-предавателни протоколи; дневни финансови отчети; счетоводна справка за разплащания с ревизираното лице и предходните доставчици [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК]; главна книга на сметки 304, 7021 501, месечни оборотни ведомости, фактури от предходни доставчици [фирма] и [фирма] и писмени обяснения, съгласно които се посочва, че дружеството няма собствени или наети транспортни средства, а транспорта е за сметка на клиенти и доставчици. Проверяваното лице е представило Договор за поръчка от 08.11.2018 г., сключен между [фирма] – доверител и [фирма] – довереник, с предмет: „доверителят възлага на довереника да осигурява своевременно и периодично снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. „Довереникът се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на доверителя. От своя страна доверителят следва да заплаща на довереника стойността на изпълнените поръчки, както и доказано направените разходи по тях. Представен е и Договор за поръчка от 01.11.2018 г., сключен между [фирма] – доверител и [фирма] – довереник, съгласно който доверителят възлага на довереника да осигурява своевременно и периодично снабдяване на доверителя с резервни части и консумативи за дейността му при поискване и с преимущество пред останалите клиенти на довереника. Довереникът се задължава да изпълнява възложените поръчки от свое име и за сметка на доверителя, както и Договор за наем на недвижим имот от 01.11.2018 г., сключен между Д. И. А. - наемодател и [фирма] – наемател за временно и възмездно ползване на складово помещение с площ 50 кв. м., находящо се в [населено място], [улица]. Сроктът на действие на договора е една година от датата на сключване с опция за продължаване на срока за неопределен срок, а уговорения месечен наем е в размер на 110,00 лв.

Идентични доказателства са представени и от ревизираното лице.

Видно от полученият отговор от ГЛАВНА ДИРЕКЦИЯ НАЦИОНАЛНА ПОЛИЦИЯ управителят и едноличен собственик на капитала на [фирма] М. М.-гражданин на Р. С., няма регистриран адрес в Р. България и за периодите от 01.01.2019 г. до 26.03.2020 г. не са били регистрирани данни за пътуване от и до Р България.

Органите по приходите са извършили насрещни проверки и на посочените предходни доставчици на резервни части, консумативи и аксесоари за МПС [фирма] и [фирма], както и техните предходни и предходни на предходните [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма],, [фирма], както и на наемодателя на недвижим имот на [фирма] – [фирма] и на наемодателя на МПС на [фирма] – [фирма]. При извършените насрещни проверки, дружествата са представили

доказателства по доставките, подробно описани в РД /стр. 34-120/.

След преглед, анализ и съпоставка на представените доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации:

Прекият доставчик на ревизираното лице – [фирма] купува стоките от [фирма] и [фирма], като доставките преминават през три вериги от подизпълнители, които достигат до [фирма] и [фирма] – дружества без активи и персонал. Не са представени доказателства за складови помещения, за извършен транспорт, както и информация откъде се натоварват стоките, къде се разтоварват. Спорните фактури, издадени от [фирма] не са придружени с фискални бонове и според представената при насрещната проверка главна книга на сметка 501 по фактурите, издадени към [фирма] не е извършено плащане. Същото се потвърждава и от наличието на задължения на [фирма] към [фирма], съдържащо се в крайното салдо към 30.11.2019 г. на счетоводна сметка 401 – Доставчици.

От органите по приходите е посочено, че с фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на [фирма] и [фирма] и [фирма] се дава начало на един несъществуващ поток от резервни части, автомобилни гуми и аксесоари за тежкотоварни автомобили, движещ се за фактуриране по три вериги: първата от [фирма] към [фирма], [фирма] към [фирма] и [фирма]. Те от своя страна към [фирма], след това към [фирма], съответно към [фирма] и към ревизираното лице. Втората верига тръгва от [фирма] към [фирма], към [фирма], съответно към [фирма], после към [фирма], съответно към [фирма], след това към [фирма] и след това към ревизираното лице. Третата верига отново тръгва от [фирма] към [фирма], съответно към [фирма], след това към [фирма] и [фирма], те от своя страна към [фирма], след това към [фирма] и [фирма], съответно към [фирма], след това към [фирма] и от там към ревизираното дружество – [фирма].

Посочено е още, че резервните части нямат каталожни номера, серийни номера или др. идентифициращи ги данни относно автомобилните гуми е посочено, че не е представена спецификация, съдържаща информация за теглови индекс, горивна ефективност и др.

В счетоводството на ревизираното лице резервните части и консумативи не се отчитат като стоково-материални запаси по сметка 302 „Материали“. Липсва заприходяване по количество и стойност, както и изписване по количество и стойност, въз основа на съответния отчетен документ за разходването. Видно от счетоводните документи, представени от ревизираното лице липсва информация изразходените през ревизирания период резервни части и консумативи на обща стойност 836 679,72 лв. в кои точно товарни автомобили са вложени. В хода на извършените насрещни проверки на [фирма], [фирма] и [фирма] са представени документи, подписани от управителите и еднолични собственици на капитала – граждани на Р. С., за които е установено от органите на МВР, че нямат адреси в Р. България, напуснали са страната и не са влизали след това в Р България. Аналогичен е и случая с представените от [фирма] документи, за които е установено, че са подписани от починало преди това лице. Т. е. направено е заключение, че няма как да са подписани съответните документи /договори и приемо-предавателни протоколи/ и въпреки, че са изготвени и представени, те не отразяват реални

факти и събития.

**3. За данъчни периоди м. 07.2019 г., м. 08.2019 г. м. 09.2019 г. и м. 11.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16 504,20 лв. по петдесет и две фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – комплексно почистване на МПС, поправка брезент, ремонт и техническа поддръжка на МПС /стр. 125 – 127 от РД/.**

Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са документирани с ПИНП №П-22220620018147-141-001 от 04.06.2020 г. На дружеството по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №22220620018147-040-001 от 30.01.2020 г.

В отговор на искането са представени: заверени копия на спорните фактури ведно с фискални бележки; копия на фактури ведно с фискални бележки издадени от подизпълнители, констативни протоколи, подписани от [фирма] и [фирма]; заявки от [фирма] към [фирма]; заявки от С. ЕКСПЕРТ“ Е. към подизпълнителите - [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и констативни протоколи с тях; писмени обяснения.

Съгласно представени писмени обяснения дружеството декларира, че разполага с автомобилен парк с товарни автомобили, ремаркета и полуремаркета, наети от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Дружеството разполага и с недвижим имот – обособена част от автобаза, находяща се в [населено място],[жк], автобаза „М.“, наета по договор сключен с [фирма]. Дружеството посочва, че организира преотдаването под наем на товарните автомобили, ремаркета и полуремаркета, както и осигурява техническото им обслужване, ремонта, поддръжката, профилактиката и почистването на същите. Голяма част от тези дейности се осъществяват в [населено място], автобаза „М.“ в[жк], където домуват МПС, когато са в България. По отношение на договора, сключен с [фирма], се посочва, че [фирма] се задължава да извърши техническото обслужване, ремонт и профилактика на предоставените МПС и се задължава при възникнали повреди да осигури свои автомонтъори за да ги отстрани, а при невъзможност, да подsigури подизпълнител, който да ги извърши. Ремонтите се извършват с авточасти и консумативи на клиента. За почистването на МПС-тата дружеството има подписан договор с [фирма] с ЕИК[ЕИК], което да извършва планово и текущо почистване по заявки, на камионите, ремаркетата и полуремаркетата. Почистването се осъществява в базата на дружеството, с персонал, консумативи и техника на дружеството. Необходимостта от ремонтни дейности и почистванията се заявява с издаването на заявки, а след извършването им, се подписват констативни протоколи за приемането на извършените дейности. Ремонтите, извършвани от монтъорите на доставчика се документират в ремонтни карти, в които подробно се описват извършените дейности, вложените части и консумативи.

Идентични доказателства са представени и от ревизираното лице.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че наетите в [фирма] две лица са на длъжност автомонтъор.

Органите по приходите са извършили насрещни проверки и на посочените предходни доставчици [фирма], [фирма] и техните предходни – [фирма], [фирма], [фирма]. При извършените насрещни проверки,



дружествата са представили доказателства по доставките, подробно описани в РД /стр. 130-145/.

След преглед, анализ и съпоставка на представените доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации:

Прекият доставчик на ревизираното лице [фирма] възлага услуги на [фирма] и [фирма]. Те не посочват подизпълнител, но и двете дружества са включили в своите дневници за покупки, фактури, издадени от един единствен доставчик [фирма]. Предмет на получените доставки по фактурите са „услуги“, а съгласно протоколи „изработка и разпространение на рекламни флаери“. Той от своя страна включва фактури в дневниците си за покупки и ползва правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от изпълнители на доставките – [фирма], [фирма] и [фирма]. [фирма] ползва правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. [фирма] ползва правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. [фирма] ползва правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма]. Т. е. всички подизпълнители достигат до [фирма] и [фирма]. От своя страна [фирма] сочи за свой доставчик [фирма].

Относно заявеното в писмени обяснения от [фирма], ремонтите се извършват в предоставена автобаза със сервиз, като при необходимост и в други сервизи, разполагащи със специализирана техника от органите по приходите е посочено, че освен представения договор за наем на обособена част от автобаза, находяща се в [населено място],[жк], автобаза „М.“ други доказателства не са представени. От подизпълнителите [фирма] и [фирма] също не са представени доказателства за наети ремонтни бази. Посочено е и, че както прекият доставчик, така и сочените за подизпълнители не доказват наличие на техника, с която да се извършат ремонтните дейности.

Въз основа на анализ на представените доказателства и изследване на икономическия потенциал на участниците във веригите по превъзлагане на спорните стоки и услуги, както и при изследване на обстоятелствата по действителното получаване на стоките и услугите от ревизираното дружество, органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 184 610,54 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], предвид липсата на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от закона, с мотиви за липса на реални доставки на стоки и услуги.

С Решение №1975/29.12.2020г., Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е възприел изцяло изводите на ревизиращият екип и е потвърдил процесния РА.

В хода на съдебното обжалване са приобщени материалите, събрани в хода на ревизията и е изслушвано заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ, лист 401-417/, което съдът кредитира изцяло.

**Съвкупната преценка на установените при ревизията и в хода на съдебното производство факти обуславя следните правни изводи:**

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт, включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на орган, възложил ревизията, овластена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на изпълняващ длъжността директор на ТД на НАП С., и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – в качеството ѝ на ръководител на ревизията съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията.

РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени.

РА е издаден и в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Оспореното Решение №1975/29.12.2020 г. също е издадено от компетентен административен орган – Директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] в предвидената в закона форма и срок.

Спорът между страните се свежда до това осъществени ли са реално доставките по фактурите, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК:[ЕИК], отнасящо се за данъчните периоди от 01.06.2019 г. до 30.11.2019 г.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка. Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие

за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е „неправомерно“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

Установено е, че за ревизирания период, основаната дейност на ревизираното дружество е международен автомобилен транспорт с наети товарни МПС. За извършване на дейността си дружеството притежава Лиценз №15823/27.07.2016г. за международен автомобилен транспорт за превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, издаден от Министерство на транспорта, валиден до 26.07.2026 г.

По делото не е спорно, че ревизираното лице не притежава собствени материални дълготрайни активи. [фирма] използва за търговската си дейност следните обекти: А. „М.“ в [населено място], кв. В., ведно с 5 паркоместа на паркинга за товарни автомобили, както и ползване на канал за ремонт на автомобили, представляващ 180 кв. м. -хале № 3 и прилежащи външни площи от сградата, по силата на Договор от 03.01.2018 г., сключен със [фирма], , както и офис, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ет. Партер, офис 1, съгласно Договор за наем от 01.03.2017 г., сключен с „Амбулатория за индивидуална практика на първична дентална помощ – Д-р М. Б.“.

През ревизирания период дружеството е осъществявало дейността си с наети МПС и ППС съгласно сключени договори за временно възмездно ползване на товарни автомобили, а именно: Договор за наем на МПС от 01.08.2018 г., сключен между Г. И. П. - Наемодател и [фирма] - Наемател (прил.1, стр.256) за временно и възмездно ползване на товарен автомобил М., модел С. с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 06.08.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.255) за временно и възмездно ползване на МПС: влекач марка Д., модел ФТ ХФ 105, 410 с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 06.08.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.254) за временно и възмездно ползване на МПС: ремарке, марка К. модел СН24 с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.253) за временно и възмездно ползване на МПС: ремарке за товарен автомобил, марка Ш., ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.252) за временно и възмездно ползване на МПС: полуремарке марка Ш., ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.251) за временно и възмездно ползване на МПС: ремарке за товарен автомобил с ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за

наем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.250) за временно и възмездно ползване на МПС: влекач марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.249) за временно и възмездно ползване на МПС: влекач марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 06.12.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.248) за временно и възмездно ползване на МПС: полуремарке марка Ш., ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 06.12.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.288) за временно и възмездно ползване на МПС: товарен автомобил с ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 03.01.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.287) за временно и възмездно ползване на МПС: товарен влекач с ДК [рег.номер на МПС] и Анекс към договор за заем на МПС, с който страните се договарят, че считано от 23.07.2018 г. регистрационния номер на наетото МПС се променя от СА7644АР на СВ4326МС (прил.1, стр.244); Договор за заем от 15.02.2018 г., сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.261) за временно и възмездно ползване на товарен автомобил, марка: Рено Канго с ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за заем от 01.07.2016 г., сключен между Т. Л. Н. - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.258) за временно и възмездно ползване на товарен автомобил, марка: Ф., модел Транзит с ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за заем от 01.07.2016 г., сключен между Т. Л. Н. - Наемодател и [фирма] - Наемател(прил.1, стр.259) за временно и възмездно ползване на товарен автомобил, марка: С., модел Д. с ДК [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 03.01.2019 г.(прил.14, стр.3805), сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател за временно и възмездно ползване на следното МПС: влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; Договор за заем на МПС от 03.01.2019 г.(прил.14, стр.3804), сключен между [фирма] - Наемодател и [фирма] - Наемател за временно и възмездно ползване на следното МПС: влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] ;

От приетата по делото ССЧЕ се установява, че за периодите от обхвата на ревизията, дружеството има назначени 7 лица на трудов договор на длъжности „шофьор“ и „международен шофьор“.

Както се посочи по-горе материалноправната норма на чл.71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС предвижда, че лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. За да може жалбоподателят да упражни спорното право, оригиналът на издадения данъчен документ следва да е при него в качеството му на получател по доставката. В случая по делото се установи, че фактурите са налични в ревизираното дружество. Автентичността на първичните счетоводни документи /процесните фактури/ не е оспорена по делото. Плащането на цената по спорните фактури не е елемент от фактическия състав, обуславящ правото на приспадане на данъчен кредит, но

наличието на такова представлява, допълнителна индиция, че процесните доставки действително са извършени, тъй като същото се явява лишено от икономическа логика при твърдение за липса на реални доставки /в същия смисъл Решение № 6310 от 13.05.2014 г. по адм. дело № 12619/2013 г. на ВАС/.

От ССЧЕ, неоспорена от страните и на която съдът кредитира изцяло, е видно, че счетоводството на дружеството жалбоподател [фирма] досежно процесните фактури е водено редовно. За да приеме това е съобразено, че са спазени принципите, заложи в Закона за счетоводството, а именно текущо начисляване действащо предприятие, предпазливост, съпоставимост между приходите и разходите, предимство на съдържанието пред формата, запазване при възможност на счетоводната политика от предходния период. В индивидуалния сметкоплан на ревизираното лице са утвърдени и се използват синтетични счетоводни сметки, отговарящи на Закона за счетоводството.

**По отношение на фактурите, издадени от [фирма],** с предмет „ремонт на МПС-та“, „комплексно почистване на МПС-та“, „части и консумативи на МПС-та“, за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16 504,60 лева, органите по приходите са приели с РА /както и от мотивите на РД/, че не са представени доказателства от ревизираното лице и доставчиците, които да идентифицират услугите и да доказват, че такива са реално получени. За да обосноват липса на реално извършени доставки по фактурите, издадени от [фирма], органите по приходите са посочили, че дружеството и посочените подизпълнители не са разполагали с кадрова обезпеченост за извършване на услугите, възложени от прекия доставчик на ревизираното лице и не е ясно къде са извършвани услугите. Съдът намира тези изводи за неправилни.

Трудностите в процеса по събиране на доказателства при фирмите-доставчици не могат да се тълкуват във вреда на ревизираното лице. В решение на СЕС от 13.02.2014 г. по дело С-18/13 Съдът изрично е приел, че обстоятелството, че по делото в главното производство доставената услуга не е била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимия персонал, материал, активи, разходи за услугата, липса на оправдание в счетоводната документация или се оказва, че някои от документите не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит. Практиката отразява разбирането, че не може получателят на доставките да бъде задължен да доказва, респ. да е отговорен за действия и/или бездействия на доставчика си, включително с какви работници е работил доставчика, дали е спазил трудовото и осигурително законодателство, дали е имал на разположение складове и бази за съхранение на доставените стоки, как е водил счетоводната си отчетност и др., когато няма данни за измамни действия от ревизираното лице, съответно за знание или участие в такива действия /вж. решение по дело С-324/11 на СЕС/.

Предмет на доставките са услуги по смисъла на чл. 9, ал.1 от ЗДДС в частност

- различни ремонтни дейности на товарни автомобили, комплексно почистване на МПС-та, наем на МПС-та.

По делото се установява, че между [фирма] и [фирма] е налице подписан Договор за абонаментно техническо обслужване /поддръжка и ремонт на наетите товарни автомобили/, извършвано от [фирма]. Дружеството осигурява техническо обслужване, ремонт, поддръжка, профилактика и почистване на отдадените под наем товарни автомобили. Същият не е бланкетен, а съдържа достатъчно конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните и няма причина да не бъде ценен и въз основа на него да бъде прието, че между жалбоподателя и неговия доставчик е възникнала облигационна връзка, в резултат на която са извършени съответните ремонтни дейности.

Неоснователни са констатациите на органите по приходите, че не се установява къде са извършени ремонтните дейности. В хода на ревизията е представен договор за ползване на недвижим имот от 03.01.2018 г. между [фирма] и [фирма], съгласно който [фирма] предоставя на жалбоподателя наетия с договор за наем от 02.01.2018 г. недвижим имот - обособена част от автобаза „М.“ в кв. „В. с размери 180 кв. м. - хале №3 и прилежащи части като 5 бр. паркоместа. В представената декларация от [фирма] в хода на ревизията е посочено, че ремонтите се извършват в предоставената автобаза, като при необходимост и в други сервиси. От друга страна, от представените документи е видно, че основната дейност на [фирма] е именно временно и възмездно ползване, стопанисване и управление на дълготрайни материални активи, състоящи се от: Автомобилен парк с товарни автомобили, ремаркета и полуремаркета, наети от [фирма] и [фирма], съгласно договори за наем; Недвижим имот- обособена част от автобаза, намираща се в [населено място], [жк], А. „М.“ - наета съгласно договор за наем.

От приетата по делото ССЧЕ се потвърждава, че всяка една от издадените фактури от [фирма] съдържа реквизитите по чл.114 от ЗДДС и чл. 7 от Закона за счетоводството. Установено е още, че [фирма] е включило процесните фактури в дневниците за продажби за периодите на издаването им.

Органите по приходите са приели, че анализът на икономическия потенциал на участниците във веригите по превъзлагане на спорните стоки и услуги не може да се установи възможностите на дружествата да изпълнят конкретните услуги по договорите, тъй като няма данни за лицата, които са ги извършили.

Следва да бъде посочено, че правото на данъчен кредит за получателя е обвързано само с пряката доставка и той не е длъжен да доказва обстоятелства по предходните доставки. Още повече, че в случая по отношение на подизпълнителите [фирма] и [фирма] е доказано, че са разполагали с необходимия персонал за осъществяване на доставките и не са посочвали подизпълнители. При проверката е установено, че основаната дейност на [фирма] е „сервизни, авторемонтни услуги и техническо обслужване, диагностика, монтажни и демонтажни операции, смяна на масла, консумативи, спирачни, охладителни и други течности на товарни МПС-та“ и за проверявания период 01.06- 31.12.2019 г. в дружеството са наети две лица по трудов договор на длъжности „автомонтьор“ и „монтьор двигатели на

МПС-та“. Представени са приемо-предавателни протоколи, с които [фирма] предава на [фирма] части и консумативи за извършване на ремонт по заявка, като ремонтната заявка се състои в смяна на частите и консумативите. При проверката [фирма] – подизпълнител на [фирма] е представен Договор за осигуряване на сервизни услуги от 01.03.2019 г., сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител. Установено че, за ревизирия период дружеството „извършва ремонт на ремаркета, ушиване, ремонти, поправка на Т. покривала“ и има наети две лица по трудов договор на длъжности „дърводелец“, „заварчик“ и две лица на длъжност „машинен оператор шиене“. В хода на ревизията е установено още, че [фирма] има наети две лица по трудов договор на длъжност „автомонтьор“.

С оглед на събраните по делото доказателства, съдът счита, че следва да се приеме, че процесните фактури, издадени от [фирма] установяват реално извършени доставки, поради което необосновано и в противоречия с материалния закон не е признато от приходния орган правото на данъчен кредит на жалбоподателя.

Във връзка с извършването на процесните доставки са представени ремонтни карти и констативни протоколи, в които се съдържат данни кое МПС или ППС е ремонтирано и кога, какви части са вложени и кое лице е извършило ремонта. Освен това за фактурираните услуги жалбоподателят е извършил плащане, а това е още едно косвено доказателство за реалността на доставките.

В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици, са надеждни, непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по процесните фактури.

При съвкупната преценка на доказателствата се установява наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9, ал. 1 и чл. 6, ал.1 от ЗДДС, поради което са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от [фирма].

**По отношение на фактурите, издадени от [фирма]**, за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 42 133,29 лева с посочен предмет – части и консумативи за МПС, органите по приходите са приели, че по отношение на доставчика както и на неговите подизпълнители не е установена кадрова обезпеченост за извършване на доставките, липсва доказателства за произход на стоките. Установено е, че спорните доставки - стоки /резервни части, гуми и консумативи/ се префактурират от множество доставчици по веригата. С оглед представените от предходните доставчици по веригата доказателства, подробно описани в РД /стр. 34-120/, и органите по приходите са приели, че не са представени доказателства за складови помещения, за извършен транспорт, както и информация откъде се натоварват стоките, къде се разтоварват. Също така, според органите по приходите, за част от спорните стоки- резервни части са необходими индивидуализиращи данни за каталожен номер, модел, марка, година на производство на МПС, за влагане в което са предназначени.

Съдът не споделя така направените изводи по отношение на доставчика [фирма]. Реалността на доставките с предмет - различни видове авточасти, гуми, консумативи, като условие за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, е доказана в процеса.

На първо място, безспорно са налице облигационни отношения между [фирма], като получател, и [фирма], като доставчик, осигуряващ периодичното и своевременно снабдяване с резервни части и консумативи за дейността му, съгласно представения в ревизионното производство Договор за поръчка от 01.11.2018 г. сключен между [фирма] – доверител и [фирма] – довереник. В изпълнение на посочения договор са издадени процесните фактури за доставка на стоки, придружени от двустранно подписани и подпечатани приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, с които се удостоверява предаването на стоките.

От приетата по делото ССчЕ се установява, че процесните фактури са включени в дневниците за покупки и справките-декларации на [фирма] за съответните данъчни периоди. Фактурите са включени в дневниците за продажбите, в справките-декларации, за ДДС и в счетоводството на доставчика, като задължение към бюджета. Издадените фактури от [фирма], по които получател е [фирма] са отразени в хронологичните регистри на синтетичните и аналитични счетоводни сметки.

В хода на ревизионното производство е представен Договор за наем на недвижим имот от 01.11.2018 г., сключен между Д. И. А. - наемодател и [фирма] – наемател за временно и възмездно ползване на складово помещение с площ 50 кв. м., находящо се в [населено място], [улица]. Следователно е налице доказаност по отношение мястото на съхранение на стоките (резервни части и консумативи) от момента на закупуването им до момента на последяващата им продажба от [фирма] към [фирма].

Фактурите, издадени от М. БГ Е. са във връзка с покупката на резервни части и материали, т.е. касае се за доставка на стоки. Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима и недвижима вещ. В съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. Тъй като процесните фактури касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките. В случая процесните фактури съдържат описание на видовете резервни части и консумативи с количество, единична цена и стойност. За удостоверяване предаването на тези стоки жалбоподателят е предоставил приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за влагането на частите/материалите. Тези документи не са оспорени от ответника и тъй като са редовни и кореспондират помежду си няма основание да не бъдат ценени. Чрез представените приемо-предавателни протоколи е извършено индивидуализирането на стоките по вид и количество и е прехвърлена собствеността. Установеното в хода на ревизионното производство, че лицето, подписало приемо-предавателни протколи - М. М. за периода 01.01.2019 г- - 26.03.2020 г. не е влизало на територията на Република България сами по себе си, не може



обоснове извод, че стоките не са предадени на ревизираното лице. Още повече, че в декларация, представена от него в хода на ревизинното производство не се отрича подписването на приемо-предвателните протоколи.

Относно констатациите на ревизиращите органи за липсата на назначени на трудов договор лица при предходните доставчици, то следва отново да бъде посочено, че това няма пряко отношение към възможността им да осъществяват покупко-продажба на стоки. Дори и да се приеме, че не е доказан произход на фактурираните стоки, респективно материалната и техническа обезпеченост на доставчика, съгласно трайната практика на СЕС това не може да бъде основание да бъде отречена реалността на доставката, съответно да бъде отказано правото на данъчен кредит (решения на СЕС по дела С-324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11). По отношение на направените констатации във връзка с подизпълнителите на доставчика, следва да бъде посочено, че правото на данъчен кредит за получателя е обвързано само с пряката доставка и той не е длъжен да доказва обстоятелства по предходните доставки.

По отношение на изложените от приходните органи мотиви за липсва на доказан произход на стоките, следва да се посочи, че произходът на стоката не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит. За формиране извода за реалност на процесните доставки не е определящ произходът на стоката от доставчика, а прехвърлянето на собствеността върху родово определената вещь чрез фактическото ѝ предаване. То е установено по делото въз основа на констатираното съответствие на количествата по издадените фактури с тези по приемо-предавателните протоколи, чиято автентичност не е оспорена по делото. В този смисъл е константната практика на ВАС по аналогични казуси.

В хипотеза на представени преки доказателства за предаване на стоките, недоказана счетоводна наличност при доставчика също не следва да има неблагоприятни последици за получателя. Също жалбоподателят не може да носи отговорност за нередовно воденото счетоводство на неговия доставчик и за пропуски в същото, защото това би било частен случай на санкциониране на данъчно-задължено лице с отказ на право на данъчен кредит поради действия на доставчика, на които то не е можело по никакъв начин да влияе. /арг. от Решение на С. от 6 юли 2006 г. по съединени дела С-439/04 и С-440/04, А. К. и R. R. SPRL и др. /.

Съдът счита, че данъчни събития по процесните фактури са настъпили, тъй като е извършено прехвърляне на правото на собственост върху стоките, които са надлежно индивидуализирани, и са използвани от получателя за целите на осъществяваната от него икономическа дейност. Ревизираното лице е доказало, получаването на стоката и използването ѝ за последващи облагаеми доставки, който факт, е с правно значение за признаване на претендираното право на данъчен кредит. Получените и оспорени доставки на резервни части и консумативи, от дружеството [фирма], са използвани и вложени, в товарните автомобили, с които ревизираното лице осъществява основната си икономическа дейност, което се потвърждава и от заключението на ССЧЕ. От събраните писмени доказателства и заключението на приетата

без оспорване от страните ССЧЕ се установява наличието на облигационни отношения между получателя на стоките и издателя на фактурите, предаване на стоките и преминаване на собствеността върху тях, както и последващата им реализация, тъй като получените доставки на стоки имат връзка с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирания период.

При съвкупна преценка на доказателствата се установява наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, поради което са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от [фирма].

**По отношение на фактурите, издадени от [фирма],** за които не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма] с предмет – „извършване на услуги по абонаментна поддръжка на уебсайт“ съдът намира изводи на органите по приходите за необосновани.

За да откажат право на правото на данъчен кредит по фактурите от [фирма], органите по приходите са посочили, че в представените към фактурите протоколи не са описани време и извършени действия и не е доказано плащане, а за наетите лица по трудов договор при подизпълнителите не са внесени дължимите осигурителни вноски. Представените от жалбоподателя доказателства в хода на ревизионното и приетата по делото ССЧЕ разколебават изводите на органите по приходите за недоказаност на доставките.

Безспорно са налице облигационни отношения между жалбоподателя и [фирма], видно от представения Договор за поддръжка и системно обновяване на интернет сайт от 01.12.2017 г., сключен между ревизираното лице и неговия доставчик с предмет: „месечна поддръжка на уеб сайт с име <http://noli-nord.eu>. В хода на ревизията е представен и Договор за поддръжка и системно обновяване на интернет сайт от 04.12.2017 г., сключен между [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет: периодично обновяване и поддръжка на интернет сайт и Приложение №1 към договора, фактури, издадени от [фирма] към [фирма] с предмет абонаментна поддръжка на уеб сайт [www.noli-nord.eu](http://www.noli-nord.eu), придружени с протоколи, видно от които изпълнителя предава, а възложителя приема без възражение изпълнението на услугите по договора, с които се удостоверява предаването на стоките. Обективизиращите данните частни писмени документи не са оспорени от приходната администрация по реда на чл. 193 от ГПК във вр. с чл. 144 от АПК и § 2 от ДР на ДОПК по отношение на тяхната автентичност и съдържание, поради което се ползват със съответната доказателствена сила. Фактурите и останалите писмени документи са редовни от формална страна.

От заключението на вещото лице по ССЧЕ се установява, че издадените от [фирма] съдържат реквизитите по чл.114 от ЗДДС и чл. 7 от Закона за счетоводството и същите са включени в дневниците за продажби за периодите на издаването им. Съставените счетоводни записвания по издадените фактури са осчетоводени в хронологичните регистри на синтетичните и аналитични счетоводни сметки и дават необходимата информация за продажбите, разчетните взаимоотношения с клиента и вида на

приходите.

Установено е още че, [фирма] в качеството на подизпълнител на [фирма] има 8 наети лица по трудов договор, от които едно лице на длъжност „техник компютърно програмиране и едно лице – „техник компютърни системи“. Налице е доказана кадрова обезпеченост по отношение изпълнението на спорните доставки, а невнесените и дължими осигурителни вноски по отношение на служителите на [фирма], само по себе си, не може да обоснове извод за липса на реална доставка по спорните фактури.

При съвкупна преценка на доказателствата се установява наличието на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, поради което са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от [фирма].

Настоящият съдебен състав счита за безспорно доказано реалното извършване на процесите доставки от съответните доставчици, основанията, стойността и плащанията по доставките, получаването на предмета на всяка от доставките от страна на жалбоподателя и използването на предмета от жалбоподателя за независимата му икономическа дейност. Няма съмнение и спор, че дружеството е упражнило процесното право на данъчен кредит въз основа на данъчни фактури, съответстващи на изискванията на закона относно формата, в която следва да са обективирани.

Трайна е практиката на ВАС, че само въз основа на фактури и доказателства за счетоводното им отразяване от получателя не може да се обоснове извод за реалност на доставките, по които е начислен ДДС. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък. Доказателства в тази насока по отношение на доставчиците са ангажирани и констатациите на приходния орган за липса на реално извършени от тях доставки по същество не са оборени.

С оглед изложеното в настоящото решение, обжалваният РА се явява незаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

При този изход на спора, предвид изрично направеното искане за присъждане на разноски включително и са юрисконсултско възнаграждение, съдът намира, че на основание чл. 161 от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски в общ размер на 4 865,84 лева, от които 50 лева – заплатена държавна такса, 400 лева – заплатено възнаграждение на вещо лице и юрисконсултско възнаграждение в размер на 4415,84 лева, определен при съобразяване на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК.

**Мотивиран от изложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, Административен съд София, 34-и състав,**

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], Ревизионен акт №P22221419008450-091-001 от 08.09.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган,

възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение 1975/29.12.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите [населено място] в частта, с която на жалбоподателя не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 184 610,54 лв. и съответните лихви в размер на 3979,79 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК],отнасящо се за данъчните периоди от 01.06.2019 г. до 30.11.2019г..

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК] сумата от 4865,84 лева /четири хиляди осемстотин шестдесет и пет лева и осемдесет и четири стотинки/, представляваща направените по делото разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните.

СЪДИЯ: